

イギリスにおける税の簡素化を巡る議論

—— 1990年代から約30年間の議論と取組を中心に ——

團野 正浩

はじめに

簡素 (simplicity) は、税のあるべき姿を論じるときによく使われる表現である。しかし、税における簡素とは、法律上も学問上も明確な定義が与えられているわけではなく、その対象は、制度全般を指すのか、税務行政や税務手続を指すのか、納税者利便を指すのか、それとも税法自体の規定ぶりや条文の量を指すのか、その表現を使う人の立場や議論のコンテキストによって異なる。

そして、簡素な税制を目指す場合、簡素という概念自体がはっきりしておらず、租税政策の中での位置づけも曖昧であるため、それだけを単体で議論することは難しい。

それにもかかわらず、簡素は、公平や中立と並んで、望ましい税制の条件の一つとされており、わが国では、税制の抜本的な改革を巡る議論が起こるたびに、「公平・中立・簡素」な税制に向けての検討が行われてきた。

所得税を中心とした近代的な税制に関して長い歴史を有するイギリスでは、税の簡素化について古くから議論が存在していたが、特に、1990年代から今日までの約30年間は、税の簡素化への議論が盛んに行われ、その成果物として、税法の構成や規定ぶりを見直す Tax Law Rewrite Project の実施や税の簡素化に向けた施策を提言する独立機関である Office of Tax Simplification の設置が行われた。

イギリスにおけるこのような目に見える形での税の簡素化への取組は、わが国にとっても示唆に富むものであったが、2022年9月23日、Office of Tax Simplification の廃止の方針がイギリス政府から発表され、それをもって税の簡素化への一連の取組が一旦終了することとなった。

これまでのイギリスの税の簡素化の議論及び関連する取組を振り返っておくことは、現在のイギリス税制の背景を理解する上で有益であるとともに、わが国における今後の税のあり方の議論にも資するものであると考えられる。

そこで、本稿では、税の簡素化を巡る議論を整理した上で、イギリスにおける約30年間の税の簡素化の取組を考察し、その意義を明らかにしていく。

なお、本稿においては、イギリスの税法の用語のうち、日本の税法にも類似の意味の用語がある場合、ほぼ同じ意味内容であれば日本語に置き換えるが、異なる意味内容が含まれる場合には原語 (英語) のまま使うこととする。

1 税の簡素化

(1) 税における簡素とは

税における簡素は、法律などで定義が与えられていないことから多様な解釈が可能であり、どの視点から見るかによって具体的に意味する内容が変わってくる。税制の観点から見れば、制度をシンプルにすることや税法の条文の量を減らすことなどであるし、税務行政の観点からは、制度の執行のしやすさや納税者の法令順守を確保しやすいことなどであり、納税者から見れば、制度がわかりやすく納税額以外のコストがかからないことなどである¹⁾。

このように厳密な定義はないものの、一般的に、税の簡素とは、ある税制が納税者にとってわかりやすく、納税に要するコスト及び徴税に要するコストが小さいことと理解されている²⁾。

(2) アダム・スミスの租税原則と簡素な税

18世紀のイギリスにおいて租税のあり方を論じた経済学者アダム・スミス (Adam Smith) は、租税に関する一般原則として、①公平の原則、②明確の原則、③便宜の原則、④最小徴税費の原則の4原則を提唱した。そして、この4原則のうち①公平の原則以外の3原則をスミス自身は次のように述べている³⁾。

(明確の原則)

「それぞれの個人が支払わなければならない税は確定的でなければならず、恣意的であってはならない。支払時期、支払方法、支払額は、すべての納税者にも他のだれにも、はっきりして、わかりやすくなければならない」⁴⁾

(便宜の原則)

「すべての税は、納税者がそれを支払うのにもっとも都合のよさそうな時期と方法で徴収されなければならない」⁵⁾

(最小徴税費の原則)

「すべての税は、国民のポケットから取り出される額も、ポケットの外にとどめられる額

-
- 1) Hanna, Christopher H. (2022), *Tax Policy in a Nutshell (Nutshell Series) (2ND)*, West Academic Press, 42-48 及び James, Malcolm (2008), "Tax simplification: the impossible dream?", *British Tax Review* 2008, 4, 392-412 参照。
 - 2) 宮島洋 (1986) 『租税論の展開と日本の税制』(日本評論社) 213 頁及び水野忠恒編 (2022) 『テキストブック租税法 第3版』(中央経済社) 6 頁参照。
 - 3) Smith, Adam (1776), *An inquiry into the nature and causes of wealth of nations* (水田洋監訳・杉田忠平訳 (2001) 『国富論』(岩波書店) 第四分冊 132 頁)。なお、本文の「明確の原則」などの見出しは筆者が便宜上付けたものである。
 - 4) Smith・前掲注3・邦訳 133 頁
 - 5) Smith・前掲注3・邦訳 134 頁

も、国庫に納入される額をできるだけわずかしか超えないように工夫されなければならない⁶⁾」

これらは、上記(1)で述べたような税の簡素についての現代の一般的な理解に近い内容であり、スミスは、簡素という表現を直接に使ってはいないものの、公平の原則以上に多くの言葉を費やして、簡素な税でなければ実現できない3つの原則を税制に対して求めていたことになる⁷⁾。

そして、租税に対するこのような考え方は、今日まで継承されている。スミスの4原則の後にも、ワグナーやマスグレイブが租税原則を唱えたが、それらの中にも同様の要素が含まれており、簡素は、中立や公平と並んで税の基本的な原則であると考えられてきた⁸⁾。

(3) 望ましい税制の条件の一つとしての簡素

わが国の税制論議の中でも、この簡素を含む「公平・中立・簡素」は、望ましい税制の条件とされており、例えば、昭和63年(1988年)の税制の抜本的改革の際に制定された税制改革法においては、その基本理念として「租税は国民が社会共通の費用を広く公平に分ち合うためのものである」という基本的認識の下に、税負担の公平を確保し、税制の経済に対する中立性を保持し、及び税制の簡素化を図ることを基本原則として行われるもの(税制改革法3条)と掲げられている。

ここでも簡素について具体的な定義は示されていないものの、当時の政府税制調査会の答申⁹⁾において「簡素で明確な制度は納税者の信頼を得るために不可欠である」と租税制度におけるその重要性が強調されている。

そして、簡素は、その後の税制を巡る議論の中でもしばしば登場している。

(4) 簡素と他の条件とのトレードオフ関係

望ましい税制の実現のためには、簡素な税を追求するべきであったとしても、現実の税制の議論の中では、簡素には決して高いプライオリティが置かれているようには見えない。

その最大の理由は、簡素と他の条件とのトレードオフ関係である¹⁰⁾。公平や中立を実現する

6) Smith・前掲注3・邦訳135頁

7) 税の中立性についても、簡素と同様に、直接的な表現はないものの、アダム・スミスの租税原則の中では求められていたと考えられている。

8) 水野編・前掲注2・3頁参照。

9) 税制調査会(1988)『税制改革についての中問答申(昭和63年4月)』

10) このトレードオフ関係については、宮島・前掲注2・215頁、水野・前掲注2・6頁、増井良啓(2018)『租税法入門(第2版)』(有斐閣)43頁ほか多くの識者が指摘している。

ための税制改正は、簡素とは反対に複雑さ（complexity）をもたらすことになる。例えば、公平性を確保するために、納税者の事情に応じた特例措置（各種控除など）の充実や累進課税の強化を進めると、税制が複雑になる。また、経済に対する中立性を維持するためには、税の影響を排除する仕組みを制度に入れる必要があり、結果的に複雑な条文になってしまう。

そして、このトレードオフ関係は一般に認識されていることから、税制に対しては簡素を望む声よりも公平や中立を求める声の方が大きくなりやすい¹¹⁾。

また、公平については「垂直的公平」、「水平的公平」など、中立については「貯蓄と消費」や「労働と余暇」など具体的なイメージを持ちやすい各論が存在するのに対して、簡素はその定義すらははっきりしておらず、政策目標にもなりにくいという問題も指摘できる^{12) 13)}。

さらには、租税政策と課税の原則が対立してしまうことがあり¹⁴⁾、税制を使って特定の政策を促進しようとするれば、租税政策の緊急性や効果などへの関心が高まり、公平や中立など租税原則に代表される課税規律への関心が低くなってしまうため、結果的に簡素な税の実現はもっと遠のくことになる。

(5) 簡素化の議論の必要性

上記(4)で見たように、税制論議においては、簡素という条件のプライオリティはどうしても低くならざるを得ない。

しかし、簡素な税制を放棄すると、納税者の利便性が著しく低下してしまうことに加え、税務執行においても多大なコストが生じることになる¹⁵⁾。

したがって、税制を議論する際に敢えて簡素のチェックをかけるだけでなく、税務の執行も含めて「簡素化（simplification）」に向けた不断の取組も重要になってくるとされる¹⁶⁾。

このことに関して、イギリスでは、1990年代半ばから最近まで比較的長期にわたり、税の簡

11) この点に関連して、James・前掲注1は、税を簡素にすることが社会全体にメリットになるというだけでは十分ではなく、各個人にもメリットがあると説明できないと、それに向けての施策の実現は難しいと指摘している。

12) 増井・前掲注10・43頁は、「税制改革の目標としての『簡素』という観念のもつ意味が、限定的なものにとどまる」とし、そのことから「ある程度の複雑さはやむを得ないことというべきかもしれない」と指摘している。

13) たとえ税制改革の議論の中で簡素が他の条件と同列に取り上げられていても、「税制の簡素化の解釈で執行の容易さや相対的税務行政コストの最小化が過度に重視されているくらい」（宮島・前掲注2・296頁）があるという指摘があるように、力点を置く場所が偏った議論になってしまう場合もある。

14) 石弘光（2008）『現代税制改革史』（東洋経済新報社）180頁参照。

15) 中里実（2019）『租税史回廊』（税務経理協会）59頁参照。

16) この点に関して、石・前掲注14・741頁は、戦後の税制改革が「公平・中立・簡素」の租税原則から逸脱していく中で、この原則を規範的な基準として堅持し、税制改革を試みてきた代表的な機関が税制調査会であったと指摘している。

素化の議論が断続的に行われ、具体的な取組も進められてきた。

以下、本稿では、イギリスの税の簡素化に向けての議論と取組内容を紹介するとともに、その意義について論じていくこととしたい。

2 イギリスにおける税の簡素化の要請

(1) 1990年代の税の簡素化の要請の高まり

イギリスでは、先述のスミスの租税原則の提唱を始めとして、税制に関して、簡素化や納税者利便についての議論が古くからあり¹⁷⁾、これらに対する国民の関心は元々高いが、比較的最近では、1990年代において、税の簡素化を求める声が高まっていた¹⁸⁾。

その背景には、この時期にイギリスの税制や税務手続が複雑になったことがあるとされている¹⁹⁾。例えば、1980年代には所得税率の簡素化が進められて25%と40%の2段階の税率構造にまでなっていたが、1992年度税制改正では新たに20%の軽減税率が導入され3段階になった。また、1993年度税制改正では所得税の夫婦者控除が所得控除から税額控除に変更され、個人の納税者の申告納税制度の選択適用も決定された。更には、これら以外にも1990年代を通じて様々な政策税制が導入・拡充されている²⁰⁾。

このような中で、納税者、税の実務家、学者、政治家、行政機関といった様々な立場の人たちから、税の簡素化の要望が出始めて、議論が行われるようになった。

(2) 税法の簡素化の実施—Tax Law Rewrite Project

イ 税法の複雑さ

税の複雑さの問題に関して、最初にやり玉に挙げられたのは税法である。1990年代において、税が複雑であるという指摘は、制度の仕組みに対してだけでなく、税法自体に対す

17) Broke, Adam (2000), "Simplification of tax or I wouldn't start from here", *British Tax Review* 2000, 1, 18-26 は、イギリスの所得税は、導入当時は単一税率でシンプルであったが、それから100年後の1901年に基本税率に加えて付加税を課すようになってから複雑になり始めたことと指摘し、当時からコストの増大を危惧する声があったことを紹介している。

18) 例えば、Sandford, Cedric (1994), "Self-assessment for income tax - another view", *British Tax Review* 1994, 6, 674-680 及び Green, Sue (1996), "Self-assessment: a new era for United Kingdom taxpayers, but what about the costs?", *British Tax Review* 1996, 2, 107-119 は、申告納税制度の導入が税の複雑さを助長して納税コストの増大などの問題を発生させる可能性について指摘している。

19) McCrae, Julian (1997), "Simplifying the Formal Structure of UK Income Tax", *Fiscal Studies* 1997, 18, 3, 319-334 は、イギリスの所得税の基本構造が1990年代に行われた一連の税制改正によって複雑化したことを指摘している。

20) この時期のイギリスの税制改正の具体的な内容については、大蔵省（現財務省）『財政金融統計月報』の「租税特集」号（1990年4月号、1991年5月号他）を参照。

るものもあった²¹⁾。

特に、所得税、法人税などの直接税に関する法律については、制度が複雑であるために条文が長くなりがちであることに加え、イギリスは所得税発祥の国として200年もの長い歴史を持っているために、古い言い回しや過去のルールをそのままにしていることなどが税法の内容をわかりづらくしていた。また、租税政策や税務行政の度重なる見直しの結果、歳入法 (Finance Act) という形で毎年の税制改正部分が追加されているため、税法のボリュームが大幅に増大してしまったことも複雑さや分かりづらさの元凶とされた。

□ Tax Law Rewrite Project の実施

この税法の複雑さの問題に対して、1995年12月にイギリスの当時の税務当局であった内国歳入庁 (Inland Revenue) が「税の簡素化に向けた道筋 (The Path to Tax Simplification)」という表題の報告書を議会に提出し、イギリスの直接税の税制をもっと明確で簡素にするため、税法を書き直すべきであると提言した。

その提言は議会及び税務関係者に受け入れられ、翌1996年11月、当時のクラーク (Kenneth Clarke) 財務大臣 (Chancellor of the Exchequer) の予算演説 (Budget Statement) において、直接税に関する税法をより平易な言葉で書き直す方針が発表された²²⁾。

そして、様々なバックグラウンドを持つ官民の専門家によるプロジェクトチームによって税法の書き直し作業が10年近い年月をかけて進められた²³⁾。

ハ プロジェクトの内容

このプロジェクトでは、所得税及び法人税に関する税法を中心に主に次のような見直しが行われた²⁴⁾。

- 元の条文の意味を変えないまま、平易な言葉 (plain English) で書き直した²⁵⁾。
- 税法の各条文に規定の趣旨・内容をわかりやすく解説する explanatory notes を付した

21) Avery Johns, John (1996), "Tax Law: Rules or Principles?", *Fiscal Studies* 1996, 17, 3, 63-89 参照。

22) この動きを税法固有の問題への対応と見るのではなく、1975年の立法プロセスの見直しの議論から続く一連の法制の近代化の議論の一部と捉える考え方もある (Arden, Mary (1998), "Modernising legislation", *Public Law* 1998, Spr., 65-76 参照)。

23) これらの税法の見直しの経緯については、Tax Law Rewrite Project で新たに制定された各税法の explanatory notes の中で「制定の背景」として説明されている。

24) 見直しの考え方については、Avery Johns・前掲注21, Beighton, Leonard J. H. (1996a), "The right path to tax simplification", *British Tax Review* 1996, 1, 1-6, 同 (1996b), "Simplification of tax legislation: how are we getting on?", *British Tax Review* 1996, 6, 601-608 及び Davidson, Chris (1996), "An Update on the Work of the Tax Law Review Committee", *Fiscal Studies* 1996, 17, 2, 103-110 を参照。

また、具体的な改正作業などについては、当時の歳入関税庁 HP からの情報 (<https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/ukgwa/20140206152827/http://www.hmrc.gov.uk/rewrite/> から閲覧) の他、House of Commons Library (2010), "Tax Law Rewrite: the final Bills (updated 21 April 2010)" (<https://commonslibrary.parliament.uk/research-briefings/sn05239/> (2022/08/25 閲覧)) も参照した。

(ただし、これは、法律の一部を構成するものではなく、その内容については議会で承認されるものではない)。

- 所得の源泉に基づく所得区分である Schedule をなくして、その代わりに trading income など所得の性質に合わせた所得区分で表現するようにした。
- それまでは、所得税と法人税は Income and Corporation Taxes Act 1988 の中で一緒に規定されていたが、この見直しで、法人税に関する法律が Corporation Tax Act 2009 及び Corporation Tax Act 2010 に分離されるとともに、所得税に関する法律も Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003, Income Tax (Pay as You Earn) Regulations 2003, Income Tax (Trading and Other Income) Act 2005, Income Tax Act 2007 として所得の種類毎に分割して規定された。また、国際課税及び資本控除 (Capital Allowance) の規定についてもそれぞれ Taxation (International and Other Provisions) Act 2010, Capital Allowances Act 2001 として別個に規定された (図表 1 参照)。

図表 1 Tax Law Rewrite Project で書き直された法令

	新たに制定された法律 (政令)	種類	施行時期	制定の経緯
法人税	Corporation Tax Act 2009	法律	2009 年 4 月	Income and Corporation Taxes Act 1988 から分離
	Corporation Tax Act 2010	法律	2010 年 4 月	
所得税	Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003	法律	2003 年 4 月	
	Income Tax (Trading and Other Income) Act 2005	法律	2005 年 4 月	
	Income Tax Act 2007	法律	2007 年 4 月	
国際課税	Taxation (International and Other Provisions) Act 2010	法律	2010 年 4 月	
資本控除	Capital Allowances Act 2001	法律	2001 年 4 月	
源泉所得税	Income Tax (Pay as You Earn) Regulations 2003	政令	2004 年 4 月	これまでの Regulation を改定

出典) イギリス政府の法令公開サイト Legislation.gov.uk 掲載の各税法の explanatory notes などから筆者が作成
<https://www.legislation.gov.uk>

二 書き直された税法への評価

Tax Law Rewrite Project で書き直された税法に対しては、当初の期待が大きかったこともあって、有識者の意見の中には、税法の規定内容がほとんど変わっていないことへの厳しい批判²⁶⁾もあった。

✓ 25) 検討の初期の段階では、例外を一切認めない厳格なルール (rule) ではなく、例外を認める原則 (principle) に基づいて税法を書き直していくべきであるという議論があった (Avery Johns・前掲注 21 及び Beighton (1996b)・前掲注 24 参照)。

26) 例えば、Loutzenhiser, Glen (2022), *Tiley's Revenue Law (10th Edition)*, Hart, 36-41 は、税法の書き直しによって、現代的な平易な表現を使うなどの改善は見られるものの、内容的にはほとんど改善はなく、規定の欠落もあると指摘している。

また、実務家の反応としては、2011年に政府が民間の調査機関に委託して、税務に関わる会計士や弁護士などからのヒアリングを中心に実施した調査²⁷⁾がある。それによれば、平易な表現を使うことによって税法の規定内容の理解の助けになるなどの肯定的な意見があった一方で、所得税に関する規定が3つの法律に分割され、条文のボリュームも減っていないために、複雑さが増したという批判的な意見もあった。

(3) 立法プロセスと税の簡素化

イ 保守党による税の簡素化に関する報告書

上述の Tax Law Rewrite Project がほぼ最終局面に入りつつあった2008年、当時野党であった保守党 (Conservative Party) は、「より簡素な税を目指して (Making Taxes Simpler)」という表題の報告書²⁸⁾を公表した。

この報告書は、サッチャー政権時に財務大臣を務めていた(1979～1983年)ハウ卿 (Lord Howe of Aberavon) を中心に構成された保守党内の検討部会 (Working Party) の成果物であり、その主たる問題意識としては、過去10年間で税制は複雑化し、議会は税法を精査することができなくなりつつあるので、状況の改善が必要ということであった。具体的には、次の理由により、当時の立法制度は、租税に関する法案の審査に十分な対応ができていないと指摘している。

- 租税に関する法案の条文の量が近年増加しつつある。
- (3月の予算演説で法案が示されてから) 1968年租税仮徴収法 (Provisional Collection of Taxes Act 1968) に基づき予算が暫定的に執行されるのが8月5日までとなっており、それまでに議会は法案審議を終えなければならない。
- 法案の審査は下院議員だけで行っているが、人員が足りない。
- (法案を実質的に審議する) Standing Committee のタイムスケジュールが極めてタイトである。

そして、このような状況に対応するために、同報告書は、税の簡素化を推進すべきと主張した。

上記(2)で説明した Tax Law Rewrite Project までの議論は、個人や法人の納税者、税の実務家、税務当局などの目線からの簡素化であったが、ここで提起されていたのは、立法プロセスからの税の簡素化の要請であった。

27) Ipsos MORI (2011), "Review of Rewritten Income Tax Legislation" 参照。

<https://www.gov.uk/government/publications/income-tax-review-of-rewritten-legislation> (2022/08/25 閲覧)

28) https://conservativehome.blogs.com/torydiary/files/making_taxes_simpler.pdf (2022/07/30 閲覧)

ロ 税の簡素化を中心とした提言

報告書の中で解決策として提言されているのは、次の3点である。

- ① 既存の税法を検証し、簡素化を提言するための権威ある独立機関として Office of Tax Simplification (OTS) を設立すべきである。
- ② 議会の上下両院の議員からなる Joint Parliamentary Select Committee on Taxation (JPSCT) を設立し、外部の専門家からの書面又は口頭による証拠を受けて、政府の政策などの調査を改善するべきである。また、Office of Tax Simplification からの勧告を調査してその勧告に対する改善案を提言するべきである。
- ③ 技術的な内容を伴う税制改正については、歳入法案の提出前に議会に提案をする協約を定めるべきである。

そして、これらの提言のうち、上記①の Office of Tax Simplification の設立については、2010年の総選挙における保守党のマニフェストの一つとなった²⁹⁾。

3 Office of Tax Simplification (OTS) の創設と法制化

(1) Office of Tax Simplification の創設

イギリスでは、2010年5月の総選挙の結果を受けて、保守党と自由民主党による連立政権 (Conservative and Liberal Democrat coalition government) が発足した。

新政権の下で新たに就任したオズボーン (George Osborne) 財務大臣は、同年7月20日、税の簡素化に関して政府に提言を行う機関として Office of Tax Simplification (以下、「OTS」という。) を創設した。これは、先述の保守党のマニフェストに従ったものである³⁰⁾。ただし、そのマニフェストのベースとなった2008年のハウ卿の報告書で示された提言のうちOTS設立以外のもの (議会の役割の見直しなど) はその時点では実施されていない。

(2) 設立直後に実施された二つの調査

OTSが設立直後に依頼されたのは、①個人や事業者に対する税の各種減免措置 (reliefs) の見直し及び②中小の事業者の税務の問題の調査であった。

29) Conservative Party (2010), "Conservative Manifesto 2010: Change the Economy Encourage Enterprise" 参照。

<https://general-election-2010.co.uk/conservative-party-manifesto-2010-general-election/conservative-manifesto-2010-change-the-economy-encourage-enterprise/> (2022/07/30 閲覧)

30) オズボーン大臣は、プレスリリースの中で次のように述べている。「2年前、自分はOTSの設立を約束した。本日、その約束を果たす。OTSは、中立的で専門性の高い助言をすることで、より簡素な税制に向けての恒久的な原動力になっていくと期待されている。」(筆者翻訳)

<https://www.gov.uk/government/news/office-of-tax-simplification> (2022/06/20 閲覧)

①に関しては、OTSは、当時認識されていた1,042項目の減免措置のうち155項目について精査を行い、54項目は「このまま存置すべき」、37項目は「更に調査が必要」、47項目は「廃止すべき」、17項目は「制度の簡素化が必要」という結論を出した³¹⁾。この中で、「廃止すべき」という判断については、その判断基準を「期限が切れている」、「政策としての合理性がない」、「効果がない」、「政策効果よりも行政上の負担の方が過大である」としている。これは、使われていない措置の廃止を提言しているだけとの見方もできるかもしれないが、報告書では、OTSの提言を歳入に影響させない (revenue neutral) という基本スタンスから来るものであると説明されている。

また、②に関しては、中小の事業者の税務手続の改善、小規模な事業者の簡素な課税方法、法人形態を採っていた中小事業者がそれを止めて簡素な事業体になることへの課税優遇措置の是非の検討が行われた³²⁾。

そして、検討の結果は、①については2011年3月3日、②については2012年2月28日に報告書が出され、財務省 (HM Treasury) 幹部からその報告書の中の提言をどのように扱っていくのかについての応答があった上で、実際の政策につなげられた。例えば、①に関して提言された各種減免措置の見直し結果は2011年歳入法 (Finance Act 2011)³³⁾ 及び2012年歳入法 (Finance Act 2012)³⁴⁾ に反映されており、また、②に関して提言された税務当局による中小の事業者への支援体制の充実についても具体的な対応策³⁵⁾ が歳入関税庁 (HM Revenue & Customs) から示されて実行に移された。

設立直後にOTSが行ったこれらの取組は、当初の期待に比べると物足りないという意見³⁶⁾ もあったものの、政府の内外で概ね高く評価されており、その後も活動を続け、設立から2015年7月までの5年間に税に関わる10の分野³⁷⁾ で30以上の報告書を出し、402の提言を出してきたとされる³⁸⁾。

31) OTS (2011), "Review of tax relief final report" 参照。

<https://www.gov.uk/government/publications/tax-reliefs-review> (2022/09/07 閲覧)

32) OTS (2012), "Small business tax review: Final report" 参照。

<https://www.gov.uk/government/publications/small-business-tax-review> (2022/09/07 閲覧)

33) Finance Act 2011, s. 91

34) Finance Act 2012, s. 227

35) HM Revenue & Customs (2012), "Policy paper: Making tax easier, quicker and simpler for small business (March 2012)" 参照。

<https://www.gov.uk/government/publications/making-tax-easier-quicker-and-simpler-for-small-business> (2022/09/07 閲覧)

36) Freedman, Judith (2013), "Creating new UK institutions for tax governance and policy making: progress or confusion?", *British Tax Review* 2013, 4, 373-381 参照。

(3) OTS の法制化 (恒久化)

OTS は、2010 年の設立時においては、税の簡素化に関して財務大臣に提言を行う暫定的な機関に過ぎなかったが、その後、2015 年 7 月、法律に根拠を置く恒常的な独立機関という位置づけにすることが財務大臣の予算演説で発表された。そして、関係する規定が 2016 年歳入法 (Finance Act 2016) (以下「FA 2016」という。)の中で整備され、2016 年 11 月 28 日に施行された。

これによって、OTS の機能、責任、権限、報告義務、監査、組織運営などが明確化されることになった。

4 OTS の特徴

(1) OTS の機能と組織

2016 年に法定化された後の OTS の具体的な機能と組織は、上述の FA 2016 の OTS 関連の規定とフレームワーク・ドキュメント (Office of Tax Simplification framework document)³⁹⁾によって示されている。その主な内容は、以下のとおりである。

イ 組織設置の根拠

OTS は、法律に基づく恒常的な組織として設置されている⁴⁰⁾。

ロ 機能

OTS の機能は、次のように規定されている⁴¹⁾。

- OTS は、税の簡素化に関して、財務大臣から要請があった場合、又は、OTS 自らが必要であると判断した場合には、財務大臣に対して提言をしなければならない。
- OTS が提言する対象は、歳入関税庁が所掌する各税及び国民保険料に関する法令、並びに、その執行である。

✓ 37) OTS が設立後 5 年間に取り組んだ 10 の分野とは、具体的には、「税の減免措置」、「中小事業者への課税」、「従業員持株制度」、「年金課税」、「パートナーシップ課税」、「従業員の手当と経費」、「競争力」、「税のペナルティー」、「被雇用者としての地位」、「税の複雑性」である。(OTS (2015), "OTS simplification recommendations: summary at March 2015" 参照)

<https://www.gov.uk/government/publications/ots-list-of-recommendations> (2022/10/28 閲覧)

✓ 38) 2015 年 7 月 8 日付財務省ゴーク (David Gauke) 閣外大臣から OTS 幹部宛の 2015 年度財政演説の内容を説明する書簡参照。

https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/443524/Summer_Budget_2015_Office_of_Tax_Simplification.pdf (2022/06/20 閲覧)

39) https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/1012983/OTS_Framework_Document_20210823.pdf (2022/06/20 閲覧)

40) FA 2016, s. 184

41) FA 2016, s. 185

- OTSが提言する簡素化とは、税制の簡素化だけでなく、税務行政の効率性の向上も含むものである。

ハ 調査・報告

財務大臣から要請があった場合には、OTSは、次のように調査及び報告をすることが期待されている⁴²⁾。

- 税制のうち簡素化を検討すべき事項について調査を行い、どのようにして簡素化を進めるかにつき検討する。
- 調査結果及びOTS自らが妥当と考える提言からなる報告書を作成する。
- その報告書を財務大臣に提出する。

そして、OTSからの報告を受けた財務大臣は、次のように対応しなければならない⁴³⁾。

- その報告書の内容を公表するとともに、報告書を議会に提出する。
- 報告書の内容に対する回答を検討し、その検討結果を公表する。

ニ 取組方法

OTSは、業務の遂行に当たって、次の点に取り組むこととしている⁴⁴⁾。

- 複雑になっているために簡素化する余地がある領域を認識して、見直しのオプションを提示する。
- 自ら調査し、広範な関係者から必要なデータと証拠を集めて、それらを分析し、財務省及び歳入関税庁と協議する。
- 国民から意見聴取するとともに、議論を喚起する。
- 事業者や個人の納税者の納税にかかる負担の軽減を図る。
- 業務の遂行のために、OTSは、関係する他の省庁や団体とも協議を行う。

ホ OTSの調査の範囲

OTSによる税制の簡素化の提言が他の政策に影響する可能性がある場合には、scoping documentを公表して調査が及ぶ範囲を明らかにする⁴⁵⁾。

ヘ 年次業務報告・監査

OTSは、会計年度毎に業務の成果を報告書にまとめ、財務大臣に一部を提出するとともに、その内容を公表しなければならない。そして、財務大臣は、その報告書を国会に提出しなければならない⁴⁶⁾。

また、財務省は、5年に一度、OTSが業務遂行を効率的に行っているかどうかについて

42) FA 2016, s. 186 ① - ③

43) FA 2016, s. 186 ④ - ⑤

44) フレームワーク・ドキュメント para. 2

45) フレームワーク・ドキュメント para. 3

46) FA 2016, s. 187 及びフレームワーク・ドキュメント para. 4

の監査を実施し、報告書を作成して公表しなければならない⁴⁷⁾。

ト OTS の組織運営

OTS の組織運営は、次のように決められている⁴⁸⁾。

① 理事会 (Board)

理事会の定員は 8 名以内であり、その中には、理事長 (a chair)、税務担当理事 (a tax director)、歳入関税庁を代表する理事、財務省を代表する理事が含まれる。

理事は、財務大臣から任命され、任期は 5 年。ただし、再任は可能。

② 理事会の会合

理事会の会合は、2 か月に一回、OTS の運営戦略や目標を具体的に決定するために開催する。理事のほかオブザーバーも 2 名まで出席できる。

③ 事務局 (Secretariat)

事務局は、フルタイム 10 名分の人員から構成され、構成員には、財務省や歳入関税庁からの出向者、OTS が直接採用した民間の経験者などがある。

事務局の役割は、OTS の調査業務、理事会の会合に関する事務、財務や会計を含む日々の管理業務などである。

④ 予算、スタッフ、設備など

OTS の運営にかかる予算、スタッフ、設備などは財務省が提供する。

チ 他の機関との関係

OTS は、その業務を財務省から独立して執行し、提言も自らの判断で行う。ただし、実務的な問題に関しては、財務省や歳入関税庁と密接に連携を行う⁴⁹⁾。

(2) OTS の業務の進め方 (調査から報告までのプロセス)

OTS の調査から報告までは、一種の PDCA サイクルで行っており、概ね以下の流れで行われる⁵⁰⁾。

イ 調査の範囲の確定 (Scoping the work)

調査すべき範囲を検討して確定の上、財務省及び歳入関税庁とも合意する。

ロ 諮問委員会の開催 (Convene consultative committee)

財務大臣からの諮問事項の場合には、理事会と協議した上で諮問委員会を開催する。

47) FA 2016, s. 188

48) FA 2016, Schedule 25 及びフレームワーク・ドキュメント para. 5~6

49) フレームワーク・ドキュメント para. 7

50) OTS (2021), "Policy paper-Evidence for HM Treasury's five-yearly review of the OTS" 参照。

<https://www.gov.uk/government/publications/evidence-for-hm-treasurys-five-yearly-review-of-the-ots>
(2022/11/25 閲覧)

ハ 実態の把握 (Call for evidence)

納税者や利害関係者から書面の回答をもらうために、調査内容を詳細に説明した文書を公開する。このタイミングで関係者のところに直接出向く場合もある。

ニ オンラインでの情報収集 (Online survey)

(専門家ではない) 一般の納税者が答えられる簡単な質問書を作成の上、オンライン上に公表して回答を求める。

ホ データ分析 (Data analysis)

歳入関税庁及び他の提供元からのデータを入手して分析する。

ヘ 利害関係者とのミーティング (External meetings)

今回の調査対象に関する利害関係者とのミーティングを行う。

ト 部内でのミーティング及び協議 (Internal meetings and debate)

財務省や歳入関税庁の関係部署の職員とミーティングを行う。

チ 評価 (Evaluation)

把握した問題点を整理して解決策を検討する。

リ 報告原案作成 (Drafting)

財務省、歳入関税庁、諮問委員会、理事会などの意見を聞きながら報告原案を作成する。

ヌ 報告書の公表 (Publication)

最終案を報告書として公表する。

ル モニタリング及び再評価 (Monitoring and evaluation)

定期的に報告書の内容を再評価して改訂した報告書を公表する。

ロ 更なる調査に向けた検討課題の把握 (Scoping further work)

これまでの報告書に対する反応から得られた情報を今後の調査の方向性や範囲の検討材料とする。

(3) OTS の特徴

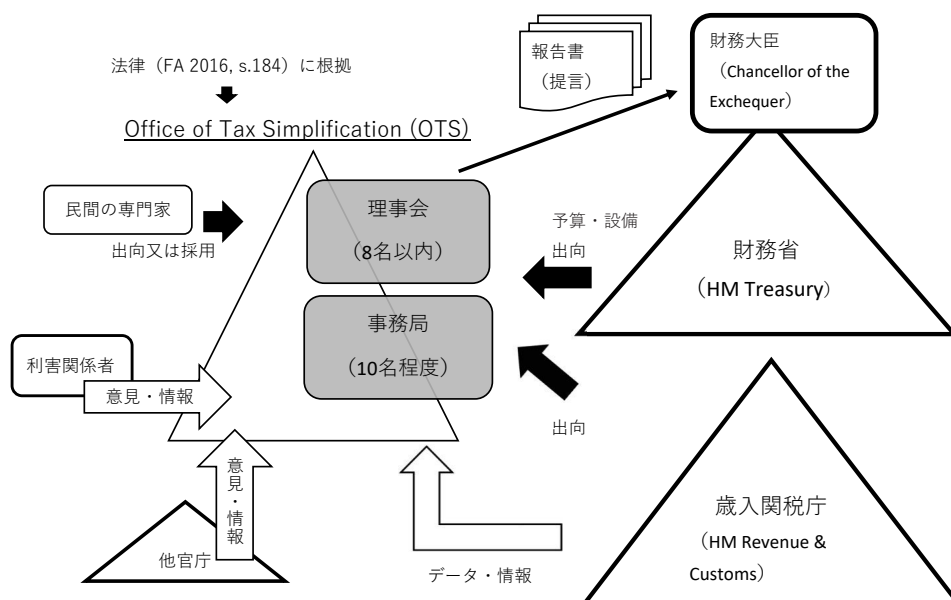
OTS の特徴を上記 (1) 及び (2) の内容から整理すると、次のようにまとめることができる(具体的なイメージについては図表 2 参照)。

- 税の簡素化の調査及び提言を専ら目的とした組織である。
- 法律に根拠を置く組織である。
- 理事が 8 名以内、事務局が 10 名程度の少人数の組織である。
- 理事会や事務局には、財務省や歳入関税庁からの出向者の他、民間での経験を持った専門家などが働いている。
- 組織や運営では財務省や歳入関税庁に依存している面がある一方で、業務の遂行については、財務省以外の官庁や利害関係者に自由に接触して意見聴取などができること、PDCA

サイクルを使った自律的かつ客観的で検証可能な業務のプロセスができていることなど一定の独立性と自律性を持っている。

- 自分たちが行った調査を踏まえて、税の簡素化に関する提言を財務大臣に対して行う権限を持っている。

図表 2 OTS の組織の特徴



出典) 筆者が作成

以上見てきたように、OTSは、税の簡素化に関して調査・提言を行うことに特化した独立機関であり、半官半民の組織も業務の実施方法も他に例を見ないユニークな組織であると言える。

5 OTS 創設後 10 年間の実績及びその評価

(1) これまでの実績

OTSは、2010年に創設後、2016年の法制化を経て、税の簡素化に関わる様々な問題点について調査を行い、解決策を検討して、それらを報告書という形で政府に提言してきた（図表3参照）。

創設時から現在までの約10年間、OTSは、年間数件のペースで報告書を出しており、その調査対象は、税務行政の現場に関わる問題（例えば、雇用の判定方法、ワンストップによる税務手続など）から租税政策に関わる問題（所得税と国民保険料の整合性、パススルー課税など）まで幅広く、単に税の簡素化にとどまらず、既存の税制の歪みにメスを入れるような内容も含

図表3 OTS が公表した報告書と財務省からの文書による応答

公表日	OTS による報告書	財務省からの文書による応答
2011/3/3	税の減免措置の見直し	あり
2012/2/28	中小事業者の税務の見直し	あり
2012/3/6	税務上優遇されている従業員持ち株制度に関する報告	あり
2013/1/16	非適格従業員持ち株制度に関する報告	あり
2013/1/23	年金所得者の税務の見直し	あり
2013/8/8	従業員の手当及び経費についての中間報告	あり
2014/1/22	パートナーシップの税務に関する中間報告	あり
2014/1/29	従業員の手当及び経費についての中間報告（2回目）	あり
2014/7/31	従業員の手当及び経費についての最終報告	あり
2014/10/9	効率的な税務行政	あり
2014/11/13	租税にかかる罰則	あり
2015/3/3	雇用の判定方法に関する報告	あり
2015/6/18	税の複雑性の指標	
2016/3/3	小規模会社の税務の見直し	あり
2016/3/7	所得税と国民保険料の整合性	あり
2016/11/3	保護された資産を持つ個人事業者に関する報告	あり
2016/11/3	パススルー課税についての最終報告	あり
2016/11/14	所得税と国民保険料の整合性について（追加調査）	あり（財務大臣）
2016/12/2	ギグ・エコノミーについての調査	
2017/3/28	税の複雑性の指標について（アップデート）	
2017/6/22	ギグ・エコノミーについての調査（アップデート）	
2017/7/3	法人税の計算方法の簡素化	あり（財務大臣）
2017/7/10	文書に対する印紙税の効率化	あり（財務大臣）
2017/7/26	法人から個人に事業形態を変える場合の控除について	
2017/11/7	付加価値税の簡素化	あり（財務大臣）
2018/4/16	事業のサイクルと税務の簡素化についての報告	
2018/5/25	利子所得課税の簡素化	
2018/7/15	固定資産の償却方法について	あり（財務大臣）
2018/7/20	オンラインで働く人たちの課税方法の簡素化	
2018/11/23	相続税の見直し（第1回報告）	あり（財務大臣）
2019/1/17	税の簡素化の観点からのテクノロジーの検討	
2019/5/16	小規模事業者の日常の税務の簡素化	あり（財務大臣）
2019/7/5	相続税の見直し（第2回報告）	あり（財務大臣）
2019/10/1	付加価値税の簡素化（アップデート）	
2019/10/10	個人のライフイベントと税務	
2019/10/31	自営業者及び住宅賃貸事業者の税務の簡素化	
2020/10/16	税の減免手続の簡素化	
2020/11/11	キャピタルゲイン税の見直し（第1回報告）	あり（財務大臣）
2021/5/20	キャピタルゲイン税の見直し（第2回報告）	あり（財務大臣）
2021/7/2	第三者のデータの有効な活用	
2021/9/15	イギリス独特の課税年度の見直しの検討	
2022/2/24	税務代理人に影響する諸問題	
2022/3/1	高所得世帯の児童手当の減額措置の評価	
2022/3/1	ワンストップによる税務手続の評価	
2022/7/18	税の簡素化の見直し	あり（財務大臣）
2022/11/1	資産課税の見直し	
2022/12/20	複合又は遠隔地での労働に関する税務の見直し	

出典) Index of reports published by the Office of Tax Simplification から筆者が抜粋・翻訳
 年次報告書など OTS 自らの活動報告的なものは除いている。

<https://www.gov.uk/government/publications/index-of-ots-reports-and-government-responses> (2022/12/23 閲覧)

まれている。

そして、政府（財務省や歳入関税庁）も、OTSからの提言に対して政府としての応答を行い、その提言内容の一部を租税政策や税務執行の中に取り込んできた。

(2) 成功の要因

このようにOTSが着実に成果をあげてきたことには、次の要因があったと言われている⁵¹⁾。

第一に、役割と業務の範囲が明確ということである。

OTSは税の簡素化に対して広範な調査を行うことが認められているが、その対象は、政策ではなく税法や税務行政が中心であること、将来の税制ではなく既存の税制であること、歳入に影響させないことなどが明確にされており、比較的狭い分野について集中的に取り組むことができるというメリットがある。

第二に、小規模な組織であり、低コストで運営されていることである。

先に述べたTax Law Rewrite Projectは多額の費用と時間がかかったとされているが、OTSはコンパクトな組織であり、少ない費用で大きな成果を上げることでその評価を高めている。

第三に、政府など関係機関との関係が良好ということである。

OTSの取組に対しては、各政党の政治家、税務の専門家、財務省や歳入関税庁の幹部、メディアなどからの理解と協力が得られており、OTSは、これらの機関とのバランスがとれた関係を維持している。そして、このことが円滑な業務につながっている。

第四に、民間部門の協力である。

OTSは、財務省や歳入関税庁からの協力に加えて、税理士法人などからの無償の協力（スタッフの提供など）が得られており、また、調査結果の検討などに際しては、プロジェクトごとに専門委員会を作って、有力な税務専門家から意見聴取する場も設けている。これらを通じて、OTSは、民間部門からの経済的な支援だけでなく、様々な知識やノウハウを吸収している。

(3) 法制化5年経過後のOTSの業務に対する評価報告書

イ 経緯

OTSは2016年に法律に根拠を置く組織に生まれ変わったが、その法律の中で5年毎に財務省がOTSの業務への取組を評価して公表することも規定されていた(FA 2016, s. 188)。

これに基づき、法制化後5年経過した2021年11月30日、財務省は、外部有識者も交えての評価活動の成果物として、OTSの業務に対する評価報告書(2021 Review of the Office of Tax Simplification: Final Report)⁵²⁾(以下「評価報告書」という。)を公表した。

51) Sherwood, Jeremy *et al.* (2017), "The Office of Tax Simplification: The Way Forward?", *British Tax Review* 2017, 2, 249-268 参照。

ロ 評価報告書の概要

公表された評価報告書では、OTSの業務に関して、機能と権限（Chapter 2）、執行体制（Chapter 3）、成果とインパクト（Chapter 4）の3つのテーマで分析・評価をしている。そして、最後にこれらに関連する8つの提言を行っている（図表4参照）。

図表4 評価報告書(2021 Review of the Office of Tax Simplification: Final Report)の提言事項

テーマ	提言（要旨）	
機能と権限 (Chapter 2)	1	OTSは、政策選択に影響を与える可能性のある内容の提言を行う際には、その背後にある理由を明示的に述べるべきである。そして、選択肢を判断するための材料も付すべきである。
執行体制 (Chapter 3)	2	財務省は、OTSに関連する法律を改正し、政府から独立した立場の理事を2名追加すべきである。
	3	税務行政の近代化の現状を踏まえ、財務省からは、デジタル関連または顧客対応に関する専門知識を持つ職員のOTSへの派遣を検討すべきである。
	4	OTS事務局には、分析スキルと政策スキルを兼ね備えた人員配置が必要である。
成果とインパクト (Chapter 4)	5	OTSは、提言を行う際には、影響を受ける納税者、実施の容易さとコスト、潜在的なトレードオフを考慮して、体系化された階層的なアプローチをとるべきである。
	6	OTSは、専門的な知見を持った者を調査に関与させて、その成果を内部的に評価すべきである。
	7	OTSは、予備調査、政府関係者やアナリストとのやり取りなどに十分な時間を確保するために、その事務量を再検討する必要がある。
	8	OTSは、組織目的を具体化することや業務の進捗状況を評価するための方策として、「税の簡素化」の解釈とそれに向けてアプローチの方法を明確にする必要がある。

出典) 2021 Review of the Office of Tax Simplification: Final Report の内容から筆者翻訳

ハ 簡素化と租税政策の関係性

この評価報告書の内容で特に興味深い点は、OTSの権限を租税政策との関係性から整理しようと試みていることである。

これについては、Chapter 2で主に論じられているが、まず、簡素化すべき税の問題として、法令の複雑さ（法令のページ数が多いことや条文が読みにくいことなど）、執行の複雑さ（税務手続の難しさや申告すべき情報の複雑さなど）及び政策の複雑さ（税の減免措置の数や法令改正に伴う歳入法の数など）があるとした⁵³⁾上で、これらのうち、法令及び執行の複雑さについてはOTSが対応すべき範疇にあるとしてコンセンサスは得られているが、政策に関わる複雑さへの対応についてはOTSが関与すべきかどうか意見が分かれており、はっきりしないとしている⁵⁴⁾。

そして、今回の評価では、租税政策と税の簡素化の問題は切り離すことができず、OTS

✓ 52) <https://www.gov.uk/government/publications/2021-review-of-the-office-of-tax-simplification-final-report> (2022/09/30 閲覧)

53) 評価報告書 para. 2.10

54) 評価報告書 para. 2.11-12

は政府の租税政策の目標として設定された範囲においてのみ税の簡素化に関与できると結論付けた⁵⁵⁾。具体的には、OTSは、税制の複雑さに対して政策としてどう対応すべきかの選択の余地を残して、提案を行うことが期待されるとした⁵⁶⁾。これは、OTSは政策立案者ではなく財務大臣のアドバイザーであり、OTSの提言を検討して租税政策と簡素化のトレードオフが受け入れられるかどうかも含め租税政策の決定は政府だけが下すということをはっきりさせたことになる⁵⁷⁾。

先述の提言（上記図表4参照）の一部には、これらの整理を踏まえた内容が反映されている⁵⁸⁾。

この評価報告書では、簡素化と租税政策の関係というOTSが設立されて以来潜在していたデリケートな問題を明らかにしたと言える。

二 体制の充実

もう一つ興味深い点としては、評価報告書全体を通じてOTSのこれまでの取組を高く評価した上で、体制の充実を求めていることである。

OTSの強みは、税務当局のデータを活用できることや、財務省から独立した立場で税の専門家などの関係先との率直な意見交換ができることで、少人数ながらも、機動的に調査を行えることである。評価報告書ではその点を評価している。

しかしながら、OTSの使命を実現するためには、その執行をサポートするデジタルシステムへの対応力やデータを分析して内容を検討する能力も必要である⁵⁹⁾として、理事の増員や多様なスキルを持った職員の充実が提言されている⁶⁰⁾。

このようにOTSの体制の充実が提言されたことは、デジタル化など税務を巡る新たな環境が進展する中で、OTSが果たすべき簡素化のチェック機能がこれまで以上に期待されていたことの現れであると言えよう。

(4) 税の簡素化とOTSのあり方

イ OTSによる税の簡素化の考え方の整理

2022年7月18日、OTSは、「簡素化の検討：その方法論と解釈 (Review of simplification: Approach and interpretation)」という報告書⁶¹⁾（以下「簡素化報告書」という。）を公表

55) 評価報告書 para. 2.13

56) 評価報告書 para. 2.14

57) 評価報告書 para. 2.15

58) 図表4で示した8つの提言のうち、提言1、提言5及び提言8が関係すると考えられる。

59) 評価報告書 para. 3.1-23

60) 体制の充実に関わる具体的な提言内容は、提言2、提言3、提言4、提言6及び提言7である。

61) <https://www.gov.uk/government/publications/ots-review-of-tax-simplification/review-of-simplification-approach-and-interpretation> (2022/09/30 閲覧)

した。これは、前年に出された評価報告書の中の「提言8」への応答であり、自らが取り組むべき「税の簡素化」を定義し、それに基づいて、税の企画立案に際して考慮すべき原則及びOTSが今後の取り組むべき方向性を明らかにするために作成されたものである。

ロ 対応すべき簡素化の範囲とOTSの立ち位置

簡素化報告書では、税の簡素化の観点から、仕組みの複雑さ、政策の複雑さ、税法の規定ぶりの複雑さ、税務執行上の複雑さに対処するだけでなく、制度の安定性などにも配慮する必要がある⁶²⁾とした上で、税の簡素化は、それ自体が政策目標ではなく、場合によっては、政府のより広範な目的のための政策と競合する可能性がある⁶³⁾と指摘している。

しかし、それにもかかわらず、OTSが政策立案のあらゆる段階（税制の設計、執行及び管理）において簡素化を検討する立場にある⁶⁴⁾ことも簡素化報告書は言及している。

ハ 租税政策の企画・立案における簡素化の検討

また、この簡素化報告書では、簡素化を実現するために、OTSを含む政府全体が税制の企画立案段階において検討すべき基本的な問いかけと実施に当たっての原則を整理の上示している⁶⁵⁾（図表5参照）。そして、実際のOTSの業務の目標や方法は、それに則ったものであるとしている⁶⁶⁾。

図表5 税制の企画立案における基本的な問いかけと実施に当たっての原則

基本的な問いかけ	具体的に考慮すべき点	実施に当たっての原則
ルールの内容、その目的、その結果について容易に理解できて予測も可能か	現実に合った内容か	明確な制度設計
	税による納税者の行動の歪みを理解し、今後の起こるであろう困難を予測できるか	納税者の行動をゆがめることなく、適切な意思決定ができる税制の構築
	政策に関して明確さと一貫性があるか	長期的な租税政策を策定し、不必要な改正を最小限に抑える
ルールと執行は最新の技術を活用しているか	税務当局と納税者間のインターフェースを上手く活用できない人への技術的な支援が可能か	多くの人たちの利便性を高めるためのデジタル化の推進とシステム設計
	国際的な取引が活発化していることを前提としたデータ収集ができていないか	国際機関と連携して、データ収集、情報交換、将来的な徴収共助の体制の構築
そのルールを順守することは容易か	納税者が税法のルールを順守することをサポートできるような税務執行体制があるのか	納税者の自発的な法令順守を容易にするとともに、それを行う行政の負担も最小限にする執行プロセス
	納税者が自分の義務を理解し、いつ何をしなければならぬか認識できるか	行政の各段階での確実な履行と理解を得て、納税者が期待通りの行動ができるような事前のコミュニケーション
納税者に対する支援は十分に提供可能か	納税者、雇用者、その他代理人が税務当局から情報やサービスを適切に受けることができ、将来的にもそれが確保されているか	納税者や税務当局への情報提供、徴税に関するより重要な役割を含む各種サポートを仲介的な役割を果たす者に任せる

出典) Review of simplification: Approach and interpretation から筆者翻訳

62) 簡素化報告書 para. 1.4-34

63) 簡素化報告書 para. 1.35

64) 簡素化報告書 para. 1.36

65) 簡素化報告書 Chapter 2

66) 簡素化報告書 Chapter 3 及び Chapter 4

二 OTS の今後の取組方針

簡素化報告書の最後の章⁶⁷⁾には、財務省が出した評価報告書を踏まえての OTS の今後の取組方針が述べられている。

そこでは、OTS はこれからも引き続き調査結果などを公表していくが、評価報告書の中で、政策立案者ではなく政府のアドバイザーであるという OTS の位置づけが明確に示されたことを踏まえて、今後は、OTS の提言が政策として実現することを取組目標とするのではなく、租税政策を実施する際の考慮すべき事項を明らかにし、納税者にとって何が最良の選択であるかについての情報を提供することに重点を置く方針を明らかにしている。

6 OTS の廃止

(1) トラス新政権の発足と OTS 廃止の発表

2022 年 9 月 6 日、これまで 3 年間政権を担っていたジョンソン (Boris Johnson) 首相が辞任したことを受けて、同じ保守党のトラス (Mary Elizabeth Truss) が首相に就任した。そして、トラス政権発足直後の同年 9 月 23 日、クワートング (Kwasi Kwarteng) 財務大臣は、エネルギー高騰に伴う物価高や景気後退などに対応するために、大規模な減税を含む経済対策 (mini-Budget) を「成長プラン 2022 (Growth Plan 2022)」⁶⁸⁾として発表した。

このときに発表された一連の措置⁶⁹⁾の中に、OTS の廃止が含まれていた。

財務大臣による発表直後に出された OTS 廃止に関するプレスリリース⁷⁰⁾の内容は、以下のとおりである。

- ・ 財務大臣は 2022 年 9 月 23 日に発表した経済対策の一環として OTS の廃止を決定した。
- ・ OTS は法律に根拠を置く機関であることから、廃止案を含んだ次回の歳入法案が成立した時点で正式に廃止することになる。
- ・ OTS が現在手掛けている「資産課税に関する調査」と「複合型・遠隔型の労働に関する調査」は廃止までの残りの期間で終了して、報告書を公表することが期待されている。

(2) 廃止の理由

この発表は事前の意見聴取のようなことは一切ないままに行われた突然のもの⁷¹⁾であり、上記 (1) で紹介したプレスリリースでも、廃止の背景について詳細な説明がされているわけでは

67) 簡素化報告書 Chapter 5

68) <https://www.gov.uk/government/topical-events/the-growth-plan> (2022/09/30 閲覧)

69) <https://www.gov.uk/government/publications/the-growth-plan-2022-documents> (2022/09/30 閲覧)

70) <https://www.gov.uk/government/news/government-announces-closure-of-office-of-tax-simplification> (2022/09/30 閲覧)

ない。

クワーテング大臣が「成長プラン 2022」を打ち出した際の演説原稿⁷²⁾の中で OTS 廃止に係る部分は、以下のとおりである。

「成長をもたらす税制を実現するためには、税制はもっと簡素化されるべきである。このことから、OTS が 2010 年に発足してから今日まであげてきた全ての成果を高く評価している。しかし、私は、税の簡素化の検討に関わる業務については、財務省や歳入関税庁から独立した単独の機関に任せるのではなく、政府の中で行っていく必要があると考えている。そのため、今般、OTS を廃止して、政府部内の税制担当者に税法の簡素化に焦点を当てた取り組みをさせることとした。」(筆者翻訳)

この演説の中で、クワーテング大臣は、自身は税の簡素化の必要性は認識しており、引き続き、それに取り組んでいくことを表明しているものの、独立性を持った機関である OTS を廃止して政府部内に税の簡素化の責務を担わせる理由について具体的には言及していない。なお、この他に財務省から公表された「成長プラン 2022」に関する一連の資料にも、クワーテング大臣の演説以上の情報は記されていない。

(3) 「成長プラン 2022」の見直しと OTS 廃止の行方

2022 年 9 月に「成長プラン 2022」として発表された経済対策に対しては、発表前の調整不足、財源の見込みのない減税、減税の方法(特に、所得税の 3 つの税率のうち最高税率である 45% の廃止)が「金持ち優遇」などの批判があり、そのことから、市場の反応は悪く、野党だけでなく与党の中からの反発も強かったため、その主要部分である大規模な減税に関しては、発表後 1 か月も経たないうちに、それを撤回する方向で見直しが行われることが表明された⁷³⁾。

その後、クワーテングからハント (Jeremy Hunt) に財務大臣が交代し、2022 年 10 月 17 日の議会での最初の演説⁷⁴⁾の中で、ハント新大臣はクワーテング前大臣が発表した経済対策のほ

71) OTS 廃止の発表 (2022 年 9 月 23 日) の 1 か月前の 2022 年 8 月 23 日には、OTS は理事会メンバーの人員増に伴う専門家募集の広告を出している。<https://www.gov.uk/government/news/office-of-tax-simplification-looks-to-expand-board-membership> (2022/09/30 閲覧)

また、そのさらに 1 か月前の 2022 年 7 月 18 日には、財務大臣 (代理) から OTS に対して今後の活躍に期待する旨の手紙が発出されている。<https://www.gov.uk/government/publications/chancellor-responds-to-office-of-tax-simplification-review-of-simplification> (2022/09/30 閲覧)

これらの事実は、廃止の発表の直前まで OTS が今後も存在し続けると考えられていたことの証拠と見ることができる。

72) <https://www.gov.uk/government/speeches/the-growth-plan-2022-speech> (2022/09/30 閲覧)

73) この時期の一連の動きについては、『日本経済新聞』2022 年 9 月 24 日夕刊 3 面、9 月 27 日朝刊 11 面、10 月 1 日朝刊 3 面などの記事の他、BBC ニュース <https://www.bbc.com/news/uk-politics> なども参照。

とんどもを撤回した。

さらに、2022年10月25日にはトラス首相の辞任を受けてスナク（Rishi Sunak）元財務大臣が首相に就任（ハント財務大臣は留任）し、同年11月17日にはスナク新政権としての最初の財政演説（Autumn Statement）⁷⁵⁾ がハント財務大臣によって行われた。

しかし、OTSの廃止に関しては、ハント大臣は、2022年10月（トラス政権下）の演説でも同年11月（スナク政権下）の演説でも直接には何ら言及しなかった。そして、2022年11月17日（ハント大臣が財政演説を行った同日）、政府はプレスリリース⁷⁶⁾を公表し、OTSの廃止の方向性について変更しないことが表明された。その内容は以下のとおりである。

- 2022年9月23日に公表された「成長プラン2022」の通りに、OTSは廃止する。
- OTSは、法律に根拠を置く組織であるので、（廃止案を含む）2023年歳入法案（Spring Finance Bill 2023）が成立して施行された時点で廃止されることになる。
- OTSが現在実施している「複合型・遠隔型の労働に関する調査」の報告書は年内に公表され、それ以降は、OTSは新たな業務を引き受けないことになる。

そして、OTS廃止決定に対する一般の納税者からの反応は、その後の報道をこれまでフォローした限りでは確認できていないが、一部の税務専門家の団体からは再考を求める意見が出ている⁷⁷⁾。

以上説明してきたOTS廃止発表の前後の一連の動きをまとめると図表6のようになる。

図表6 OTS廃止発表の前後の動き

	イギリス政府全体の動き	OTSに関連する動き
2021年 11月30日		財務省がOTSの過去5年間の取組を評価する「評価報告書」を公表
2022年 7月18日		OTSが「簡素化報告書」（前年の「評価報告書」に対する応答）を公表
7月18日		財務大臣（代理）がOTS幹部に手紙を发出（「簡素化報告書」への謝辞を述べるとともに、OTSの今後の活躍への期待を表明）（公表は翌19日）
8月23日		OTSが理事会のメンバー増員に伴う専門家募集のプレスリリースを公表
9月6日	トラス政権が発足	
9月23日	クワートン財務大臣が「成長プラン2022」を発表	クワートン財務大臣が「成長プラン2022」の一部としてOTSの廃止を発表
10月3日	クワートン財務大臣が「成長プラン2022」のうち高所得者に対する減税案の撤回を表明	

✓ 74) <https://www.gov.uk/government/speeches/chancellor-statement-17-october>（2022/11/20 閲覧）

75) <https://www.gov.uk/government/publications/autumn-statement-2022-documents>（2022/11/20 閲覧）

76) <https://www.gov.uk/government/news/update-on-the-closure-of-the-office-of-tax-simplification>（2022/11/20 閲覧）

	イギリス政府全体の動き	OTSに関連する動き
10月14日	トラス首相が「成長プラン2022」のうち法人税減税案の撤回を表明するとともに、財務大臣を交代（クワテング→ハント）	
10月17日	ハント財務大臣が議会の演説の中で「成長プラン2022」として示された経済対策のほとんどの撤回を表明	(OTS廃止に関しては何ら言及なし)
10月20日	トラス首相が辞意を表明	
10月25日	スナク政権が発足	
11月17日	ハント財務大臣が議会で財政演説	同日、OTSの廃止の方向性について変更はない旨のプレスリリースを政府が公表

出典) 日本経済新聞記事、BBC ニュース、イギリス政府プレスリリースなどから筆者が作成

7 これまでの取組の評価と今後の課題

(1) 税の簡素化の議論の変遷と取組

ここまで、イギリスにおける1990年代から約30年間の税の簡素化の議論と政府による取組について見てきた。

1990年代の簡素化の議論は、税制が複雑化する中での納税者の利便性などに焦点を当てたものであったと考えられる。そして、そのような議論の成果として、Tax Law Rewrite Projectという税法の再編成及び条文の書き直しが行われることになった。

約10年かけて行われたTax Law Rewrite Projectがほぼ終わりつつあった2008年には、元財務大臣のハウ卿を中心とした税の簡素化についての報告書が当時野党であった保守党から公表されて、税の複雑さと立法プロセスの関係という観点から、OTSの設立や税法にかかる立法手続の見直しが提案された。

そして、2010年に成立した保守党・自由民主党の連立政権では、財務大臣に税の簡素化を提言する独立の機関としてOTSが設置され、その後、既存の制度の見直しを中心に広範な税の簡素化の議論にOTSが関わってきた。具体的には、OTSは、納税者の利便性や税務当局の業務の効率性など従来型の簡素化の議論にとどまらず、例えば、雇用の定義やイギリス独特の課税期間の問題など既存の制度の歪みともいえるべき問題にも取り組んで提言を行ってきた。

しかし、他方で、OTSのこのような取組は、租税政策と税の簡素化の関係についての議論を喚起し、法制化5年目の2021年に財務省から出された評価報告書において、OTSの権限の範囲について論じられることにもつながった。

✓ 77) 例えば、税務専門家の団体であるChartered Institute of Taxation (CIOT)は、2022年10月24日付のハント財務大臣宛の書簡の中で、政府からの独立性を有するOTSの存在意義を強調して、OTS廃止を撤回するよう求めている。<https://www.tax.org.uk/office-of-tax-simplification-ciot-letter-to-the-chancellor> (2022/12/26 閲覧)

それにもかかわらず、この評価報告書の中でも OTS の取組の成果は高く評価され、今後は税務のデジタル化などにも積極的な対応を行うための体制強化を進めることになったが、翌 2022 年 9 月、OTS の廃止が突然発表された。

以上のようにこれまでの議論を概観すると、Tax Law Rewrite Project の開始から OTS の廃止までの約 30 年間は、税の簡素化が税を巡る論議の中で殊更にクローズアップされ、目に見える形での施策が講じられた時期であったと言える。そして、納税者利便等の議論からスタートして、立法プロセスの問題の解決、既存の制度の歪みの是正、税務のデジタル化などその時々で簡素化の取組が目指すものは変遷したが、これまでのところ、政府と民間部門が協力してきたこともあって、一連の取組は着実に成果を出してきたと評価することができる。

(2) OTS の廃止の意味

最近の 10 数年間における税の簡素化の推進役であった OTS は、2022 年 9 月に廃止が発表され、その後は新規の業務には着手せず、2023 年中に廃止案を含む歳入法案が成立すると姿を消すことになるが、先にも述べたように、廃止の理由は詳しく説明されていない。

この OTS の廃止の決定は、これまでのイギリスにおける議論を踏まえば、簡素化の取組の一時的な後退であることは間違いない。

OTS が創設された当時、政府から独立した機関に簡素化の調査や提言をさせることが望ましいと考えられており、また、OTS の設立後は、期待通りの成果が得られていた。それにもかかわらず、2022 年になって廃止の決定が出されたのは、租税政策の緊急性に対して、「簡素」という租税原則を守り続けることが困難になったためではないかと推察される。この意思決定がされた時期のイギリス経済に関する主要な政策課題は、急速なインフレーションの進行と景気後退にどのように対処していくかであった。迅速な経済対策が求められる状況下にあっては、簡素の原則の議論や取組はどうしても劣後するのかもしれない。

なお、廃止の発表の約 1 年前に財務省から出された評価報告書は、租税政策と簡素化の関係を論じたが、それは OTS のこれまでの活動を評価し今後の活躍を期待するコンテキストの中で述べられてきたものである。この議論をネガティブなものとして捉えた結果として OTS が廃止されることになったのではないと考えられる。

(3) 簡素化の取組が残したもの

OTS の廃止をもってイギリスにおける税の簡素化に関する取組は一旦休止することが見込まれるが、これまでの簡素化の取組が全く無駄になったのではなく、納税者の利便性向上や税務行政の効率化に資する多くの財産を残しており、それらは今後も維持されていくものと考えられる。例えば、Tax Law Rewrite Project の結果、所得税や法人税にかかる税法の条文は整理されて読みやすくなっており、それ以降に出される法律（歳入法など）には規定の趣旨・内容

をわかりやすく解説する explanatory notes が付されるようになっている。また、OTS の取組の結果として、諸控除の見直し、中小事業者の負担の軽減など税務分野での様々な改善も行われており、OTS が廃止されてもそれらが元に戻ることはない。さらには、Tax Law Rewrite Project や OTS を巡る議論を通じて、これまで曖昧であった税の簡素化についての考え方が理論的に整理されてきたことも大きな遺産であると言える。

(4) 今後の課題

OTS が廃止された後の税の簡素化の議論がどのようになるかについては、その後の簡素化を検討する体制が明らかになっていない⁷⁸⁾ ことから予想することが難しい。

ただし、評価報告書の中で OTS がその力を発揮していくことが期待されていた税務のデジタル化への対応は現在進行中であり⁷⁹⁾、イギリス政府は、そのための取組を進めていく必要がある。そして、税務のデジタル化は納税者利便に大きな影響を及ぼす可能性があることから、簡素という観点からのチェックが行われるべきと考えられる。

今後は、税の簡素化の取組をこれまでのように長期にわたって継続的に行うことができなかつたとしても、制度を大きく見直す節目の時期において、検討の主要な論点に織り込んでいくことが重要であると考えられる。そうすれば、上記 (3) で見たように、その成果は確実に将来に継承されるはずである。

(5) 日本への示唆

先にも述べたが、日本においても、イギリスと同様に、簡素な税は理想とされてきた。最近の税制を巡る議論の中でも、税の簡素化自体が直接的に政策目標とはされてはいないものの、納税環境の整備や税務行政のデジタル化などの議論の中には簡素という視点が織り込まれていると考えられる。

本稿で見てきたイギリスの 30 年間の経験は他の国からは簡素な税の実現を目指す壮大な実験と見ることができ、ここでの取組内容や得られた成果は、日本にとっても、税のあり方を考える上で有益な示唆に富んでいると考えられる。特に、OTS の設立から廃止までの間に行われて

78) 2022 年 9 月のクローテング財務大臣の演説では、OTS 廃止後の税の簡素化の検討は政府部内で行うとされていたが、どのような体制で行っていくのかについて、これまで（本稿脱稿の 2023 年 1 月末まで）のところ、イギリス財務省などからの発表はない。

79) イギリスの税務手続の電子化に向けたプロジェクトである Making Tax Digital は段階的に実施する計画になっている。付加価値税 (VAT) については、2019 年には免税点を超える規模の登録事業者が対象となり、2022 年からはすべての登録事業者に対象が拡大した。また、所得税についても 2026 年から段階的に導入される予定である。(HM Revenue & Customs (2022), "Policy paper: Overview of Making Tax Digital (Updated 19 December 2022)" 参照。 <https://www.gov.uk/government/publications/making-tax-digital/overview-of-making-tax-digital> (2023/01/27 閲覧))

きた議論は、簡素という課税理念と実際の租税政策や税務行政との間の緊張関係の中で行われてきたものであり、そこで揉まれてきた各種の提言には説得力があり、実効性が高いものと思われる。

そして、もう一つイギリスの経験から学ぶべきものは、税を巡る様々な議論の中で、簡素という租税原則だけを優先的に取り上げていくことが極めて難しいということである。景気刺激、インフレーション対策などの喫緊の政策課題の前には、簡素の原則のような課税理念はむしろ後回しにされてしまいがちであることをOTSの廃止を巡る一連の動きから読み取ることができる。このことを踏まえれば、わが国で税の簡素化を推進していく場合でも、政策目標として掲げて拙速に結論を求めるのではなく、まずは税に関わる全ての者が簡素の原則の有益性を理解し、税制や税務行政を議論する際にはどのような状況にあっても簡素の観点からのチェックをしていく環境づくりが重要であると考えられる。

むすびにかえて

本稿では、税の簡素化の議論を整理した上で、1990年代から約30年間のイギリスの税の簡素化の取組について見てきた。

一般論として税が簡素であるべきということに対して異論を唱える人はいないが、税の簡素化を目に見える形で実現していくことは非常に難しい。

それにもかかわらず、イギリスでは、長期間にわたってTax Law Rewrite Projectの実施やOTSを通じた税の簡素化に向けた各種取組が続けられてきた。この間には、政権交代やEU離脱など様々な環境変化があったはずであるが、このように長く続けられた背景には、近代的な税制について長い歴史を有するイギリス社会の中で簡素な税が必要であるとのコンセンサスが広く形成されてきたことがあるのかもしれない。

本稿で見てきたように2023年中にこれまでの税の簡素化の担い手であったOTSが廃止されるが、税が存在する限りは納税者利便などの観点からも「簡素」という考え方は必要であり、将来的にイギリスでどのように税の簡素化の議論が行われていくのかにつき、引き続き注目していきたい。

Three Decades of Development in Tax Simplification in the UK

Masahiro DANNO

Abstract

Simplicity is a phrase often used to discuss what taxes should be. However, the term "simplicity" in tax is not defined legally or academically, and it depends on the position of the person using the term and the context of the discussion, whether it refers to the system as a whole, tax administration and procedures, the convenience of taxpayers, the method of provision, and the number of provisions contained in the tax law itself.

In addition, when aiming for a simple tax system, it is difficult to discuss it in isolation because the concept of simplicity itself is not clear and its position in tax policy is ambiguous.

In the United Kingdom, which has a long history of modern taxation centered on income tax, tax simplification has been discussed for a long time, but in particular, for about 30 years from the 1990s to the present, there has been a strong societal demand for the tax system to be simplified, and as a result, the Tax Law Rewrite Project to review the structure and provisions of tax laws was implemented and the Office of Tax Simplification, an independent body to propose measures to simplify taxes, was established.

Such efforts to simplify taxes in the UK have their implications for Japan, but on September 23, 2022, the government announced the closure of the Office of Tax Simplification, thereby ending a series of measures to simplify the tax system.

In this paper, after organizing the theories surrounding tax simplification, we will examine the initiatives to simplify taxes in the UK over the past 30 years and clarify their significance.